

pratz Cherkaskogo derzhavnogo tehnologichnogo universytetu: Ekonomichni nauky, Vyp. 22, Ch. 2. — Cherkasy: Vydavnytstvo CHDTU (2009). — P. 67—72. [In Ukrainian].

7. «Strahovi poslugy» [Insurance services]: Pidruchnyk / kerivnyky avtorskogo kolektyvu i naukovi redaktory prof. S.S. Osadets i dots. T.M. Artiuh. — Kyiv: KNEU (2007). — 464 p. [In Ukrainian].

8. *Nikulina N.N.* «Strahovoy menedzhment» [Insurance management]: ucheb. posobie. — Moskva: UNITI-DANA (2011). — 703 p. [In Russian].

УДК 657

С.В. Свірко, д.е.н, проф. кафедри обліку в кредитних і бюджетних установах та економічного аналізу ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

БЮДЖЕТУВАННЯ В УПРАВЛІНСЬКОМУ ОБЛІКУ БЮДЖЕТНИХ УСТАНОВ: ЗАГАЛЬНОВІДОМІ ПІДХОДИ ТА НОВАЦІЇ

S.V. Svirko, Dr. habil. of Economics, professor of accounting in the credit and non-profit institutions and economic analysis SHEE «KNEU named after V. Hetman»

BUDGETING IN MANAGEMENT ACCOUNTING BUDGETERY INSTITUTION: KNOW APPROACHES AND INNOVATIONS

Анотація. У статті розглянуті питання бюджетування в контексті управлінського обліку та кошторисного планування бюджетних установ.

Abstract. The article deals with the issue of budgeting in the context of management accounting and the estimated budgetery institutions.

Ключові слова. бюджетування, кошторисне планування, управлінський облік, бюджетні установи.

Keywords. budgeting, estimate planning, management accounting, budgetery institutions.

Постановка проблеми та її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. Бухгалтерський облік бюджетних установ перебуває на стадії активного реформування. Відповідно до плану заходів, закріплених Постановою Кабінету Міністрів України від 16.01.07 № 34 «Про затвердження Стратегії модернізації системи бухгалтерського обліку в державному секторі України на 2007—2015 рр.», на сьогоднішній день здійснено: оновлення бюджетного законодавства; розподіл повноважень з обліку активів, зобов'язань, доходів і видатків між суб'єктами сектору загального державного управління; розробку та затвердження 19 національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку, а також плану рахунків бухгалтерського обліку в державному секторі; зміну порядку організації праці облікових працівників бюджетних установ тощо. Кінцева реалізація вказаних заходів (більшість із сформованих методологічних, методичних та організаційних положень вступає в силу з 1 січня 2015 р.) сприятиме наближенню вітчизняного бюджетного обліку до надбань світової облікової теорії та практики в сфері сектору загального державного управління. Втім, така гармонізація є неможливою без постановки питання про запровадження практики управлінського обліку в межах бюджетної сфери. Об'єктивна необхідність такого кроку стає зрозумілою на тлі

процесів запровадження програмно-цільового методу у бюджетний процес — методу управління бюджетними коштами для досягнення конкретних результатів за рахунок коштів бюджету із застосуванням оцінки ефективності використання бюджетних коштів на всіх стадіях бюджетного процесу [1]. Саме за умов функціонування підсистеми управлінського обліку така оцінка стає можливою і достовірною. Важливою складовою управлінського обліку виступає бюджетування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання управлінського обліку в бюджетній сфері набули актуальності впродовж останнього десятиріччя, за яке були захищені дисертації молодими науковцями Т. Кондрашовою, Ю.Харчук. У значених наукових працях питання бюджетування розглядалися аспектно в межах управлінського обліку ДВНЗ. Варто звернути увагу на дисертаційну роботу О.Григорів «Бюджетування в системі управлінського обліку державного вищого навчального закладу: методика і організація», в якій автор опрацювала однойменні положення. На тлі процесів реформування вітчизняної системи управління державними фінансами, а отже і фінансового управління бюджетними установами такий стан речей слід визнати незадовільним, а власне питання бюджетування в управлінському обліку бюджетних установ потребують ґрунтовного наукового опрацювання.

Мета статті. Визначити місце бюджетування та передумови його запровадження у підсистемі управлінського обліку за кошторисного планування діяльності бюджетних установ.

Виклад основного матеріалу. Запровадження бюджетування в процесі постановки управлінського обліку бюджетних установ має здійснюватись з урахуванням сталої традиції кошторисного планування, яка існує в межах багато столітньої практики не тільки господарювання установ соціальної сфери, а й обліку виконання кошторису. Кошторисне планування являє собою один з методів бюджетного планування, а саме метод прямого розрахунку, за якого здійснюється детальний плановий розрахунок кожного елементу доходів чи видатків кошторису, під яким, відповідно до Бюджетного кодексу України, розуміють основний плановий фінансовий документ бюджетної установи, яким на бюджетний період встановлюються повноваження щодо отримання надходжень і розподіл бюджетних асигнувань на взяття бюджетних зобов'язань і здійснення платежів для виконання бюджетною установою своїх функцій і досягнення результатів, визначених відповідно до бюджетних призначень [1; 2, с. 94]. Згідно бюджетного законодавства останній має такі складові частини [3, 4]: загальний фонд, який містить обсяг надходжень із загального фонду бюджету та розподіл видатків за повною економічною класифікацією видатків бюджету на виконання бюджетною установою основних функцій або розподіл надання кредитів з бюджету за класифікацією кредитування бюджету; спеціальний фонд, який містить обсяг надходжень із спеціального фонду бюджету на конкретну мету та їх розподіл за повною економічною класифікацією видатків бюджету на здійснення відповідних видатків згідно із законодавством, а також на реалізацію пріоритетних заходів, пов'язаних з виконанням установою основних функцій, або розподіл надання кредитів з бюджету згідно із законодавством за класифікацією кредитування бюджету.

Нагадаймо, що в межах кошторисного планування вирізняють індивідуальні та зведені кошториси, при цьому для забезпечення своєї діяльності індивідуальні кошториси складаються усіма установи незалежно від того, чи ведуть вони бухгалтерський облік самостійно, чи обслуговуються централізованою бухгалтерією [3]. Зведений кошторис являє собою консолідований фінансово-плановий документ, у якому головні розпорядники бюджетних коштів здійснюють зведення показників індивідуальних кошторисів для подання Мінфіну, Міністерству фінансів Автономної Республіки Крим, місцевим фінансовим органам та органам Державної казначейської служби. Планові завдання і показники бюджетних установ конкретизуються у встановлених бюджетним нормативним полем кошторисах через вартісну оцінку витрат, видатків і доходів.

Поняття центрів кошторисної відповідальності є новим, оскільки в межах сучасного кошторисного процесу такий термін відсутній. Власне назва передбачає визначення принципу побудови порядку відповідальності за виконання кошторисів. Зважаючи на існуючі форми кошторисів кошторисними центрами відповідальності можуть бути: за індивідуальним кошторисом — кожна бюджетна установа; за зведеним кошторисом — головні розпорядники бюджетних коштів.

Сучасні підходи до виконання та побудови кошторисів потребує виокремлення центрів кошторисної відповідальності в межах програмно-цільового методу. В основі програмно-цільового методу планування та виконання кошторисів лежить бюджетна програма — систематизований перелік заходів, спрямованих на досягнення єдиної мети та завдань, виконання яких пропонує та здійснює розпорядник бюджетних коштів відповідно до покладених на нього функцій. Бюджетна програма за своїм змістом має відноситися до одного розділу функціональної класифікації, проте на відміну від функції, яка є загальною категорією, що визначає певний напрямок діяльності держави, бюджетна програма повинна мати чітко визначені мету і завдання окремого головного розпорядника, і давати можливість розробити показники виміру очікуваного результату в процесі їх досягнення. Під завданнями бюджетної програми розуміють конкретні цілі, яких необхідно досягти у результаті виконання бюджетної програми протягом відповідного бюджетного періоду і оцінити які можна за допомогою результативних показників. Завдання бюджетної програми мають відповідати таким вимогам: бути орієнтованими на результат; виражати результати у кількісних вимірниках; визначати терміни виконання завдань; бути конкретними. Формалізація цілей і завдань бюджетної програми на макрорівні за допомогою кількісних планових показників передбачає формування кошторисів розпорядників бюджетних коштів за кожною бюджетною програмою [1].

Таким чином, сформований кошторис за кожною бюджетною програмою фактично є кошторисом відповідних структурних підрозділів, що виконують ці програми. Реального статусу центрів кошторисної відповідальності таким структурним підрозділам надають сформовані, відповідно до положень програмно-цільового методу та бюджетного процесу, в межах бюджетних програм результативні показники. Результативні показники мають важливе значення для оцінки видатків кошторису, планування діяльності в межах бюджетних програм, оскільки дозволить встановити рівень ефективності та економності використання (співвідношення результатів та витрат); підтвердити необхідність цих програм та їх дійсну відповідність поставленій меті; а також надають можливість порівнювати успішність виконання аналогічних програм (наприклад, освітніх) різними головними розпорядниками бюджетних коштів і оцінювати динаміку їх здійснення, що, дозволяє відбирати найбільш ефективні бюджетні програми при розподілі обмежених бюджетних ресурсів. Результативні показники групуються за такими типами: показники затрат; показники продукту; показники ефективності; показники якості. Застосування результативних показників дає змогу чітко показати ефективність використання бюджетних коштів, співвідношення досягнутих результатів і витрат, тривалість виконання бюджетної програми, її необхідність і відповідність визначеній меті, а також порівнювати результати виконання бюджетних програм у динаміці за роками та між головними розпорядниками бюджетних коштів, визначати найефективніші бюджетні програми при розподілі бюджетних коштів. Застосування результативних показників забезпечує здійснення аналізу якісного та кількісного стану виконання бюджетної програми в частині фінансового забезпечення реалізації її заходів та ефективності виконання. Наведені прикладу центрів кошторисної відповідальності, розглянуті особливості процесу виконання кошторисів дають змогу запропонувати таке визначення центрів кошторисної відповідальності: це розпорядники бюджетних коштів різного рівня та виконавці бюджетних програм у межах розпорядників бюджетних коштів, які несуть відповідальність за виконання різних видів кошторисів [5].

Оцінюючи можливість застосування кошторисного планування в управлінському обліку бюджетних установ зауважимо, що загалом метод прямого рахунку хоча і є найнадійнішим і найдостовірнішим, але його слід визнати досить трудомісткий і потребує значного інформаційного забезпечення [3]. Щодо адаптування його підходів у межах управлінського обліку, зауважимо, що кошторисне планування передбачає визначення загальних прогностичних обсягів доходів і видатків (загальна сума використаних коштів за період для забезпечення господарської діяльності суб'єкта господарювання) у межах розпорядників коштів у грошовому виразі [6, с. 472]. Це означає, що даний метод: по-перше, вочевидь, передбачає котловий підхід до визначення вказаних об'єктів планування, по-друге, ігнорує такий специфічний для бюджетної сфери об'єкт планування, але гарне відомий у обліку об'єкт як витрати, під якими розуміють зменшення грошових коштів чи збільшення зобов'язань для отримання та поповнення продуктивних сил суб'єкта господарювання або за НП(С)БОДС 101 — зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власником) [6, с. 472; 7]; по-третє, обмежується застосуванням грошового вимірника. Розглянемо наведені обмеження кошторисного планування в контексті концептуальних положень управлінський облік (під яким у бюджетних установах слід розуміти підсистему бухгалтерського обліку в межах якої здійснюється деталізований за вибірковими критеріями облік (збирання, обробка, накопичення) і цільовий аналіз доходів, витрат і результатів виконання кошторису та бюджетів, а також передача внутрішнім користувачам інформації для прийняття управлінських рішень) [8]. Нагадаймо, що мета управлінського обліку в бюджетних установах відповідно до специфіки діяльності бюджетних установ полягає у формуванні та передачі інформаційних даних управлінському персоналу внутрішнього поля управління бюджетних установ з метою обґрунтування вибору, підготовки та забезпечення прийняття управлінських рішень в сфері контролю, планування, прогнозування економічної ефективності діяльності вказаних суб'єктів господарювання та їх структурних підрозділів, в частині ціноутворення продуктів діяльності (послуг, робіт, продукції) бюджетних установ та оцінки ефективності прийняття рішень. Предметом управлінського обліку в бюджетних установах слід вважати увесь спектр діяльності бюджетних установ у цілому та їх структурних підрозділів зокрема як у розрізі загального, так і спеціального фондів. До об'єктів управлінського обліку необхідно віднести повний склад об'єктів бухгалтерського обліку в контексті позицій основного управлінського спрямування — витрат, затрат, видатків, доходів та результатів виконання кошторису. Як відомо, до функцій управлінського обліку в бюджетних установах відносять такі, як [5, 8]: інформаційну (полягає у забезпеченні управлінського персоналу бюджетних установ внутрішнього поля управління інформацією, яка необхідна для поточного кошторисного планування та бюджетування, контролю і прийняття управлінських рішень); контрольну (передбачає здійснення оперативного контролю за видатками, витратами, затратами (грошовий вираз використаних і фактично чи умовно зменшених продуктивних сил у натуральних показниках для виробництва або створення певного продукту), доходами та оцінку результатів діяльності бюджетних установ в цілому та структурних підрозділів зокрема в контексті досягнення соціально-економічної мети їх діяльності); комунікативну (забезпечує утворення внутрішніх інформаційних зв'язків комунікаційного характеру між різними рівнями управління та структурними підрозділами одного рівня); прогностичну (реалізується в процесі перспективного та іманентного планування і координування розвитку бюджетних установ майбутньому на підставі аналізу й оцінки фактичних результатів їх діяльності та діяльності однотипних суб'єктів господарювання). В межах вказаних функцій управлінський облік має виконувати завдання із підготовки та надання інформації для: визначення стратегії та прогностичного планування діяльності бюджетних установ; контролювання поточної діяльності вказаних суб'єктів господарювання; оптиміза-

ції використання ресурсів бюджетних установ, а отже і бюджетів; оцінки ефективності діяльності вказаних суб'єктів господарювання; зниження рівня суб'єктивності в процесі прийняття рішень управлінським персоналом бюджетних установ; подальшого розвитку комунікативних зв'язків в межах бюджетних установ.

Вочевидь, встановлені раніше обмеження кошторисного планування суперечать концептуальним засадам управлінського обліку загалом, так і бюджетних установ зокрема. За цих умов варто звернутись до традиційного інструменту управлінського обліку — бюджетуванню — та оцінити ступінь його потенційного зв'язку з кошторисним плануванням. Варто зауважити, що підходи до трактування поняття «бюджетування» зустрічаються переважним чином у спеціалізованій літературі з управлінського обліку виробничої сфери (табл. 1).

У зв'язку з цим заслуговує на увагу дисертаційна робота О.О. Григорів, у якій автором доведено необхідність розмежування двох взаємопов'язаних поняття «бюджетування» та «система бюджетування»; при цьому встановлено, що поняття «система бюджетування» за своїм змістом є ширшим від поняття «бюджетування» та включає в себе не тільки безпосередньо сам бюджетний процес, який являє собою послідовність складання, затвердження, виконання й контролю за виконанням усієї сукупності бюджетів організації, але й систему бюджетів (бюджетну структуру), методику бюджетування, а також ресурсне та техніко-програмне забезпечення реалізації бюджетних процесів у межах тої чи іншої бюджетної установи [9, с. 6]. Як зазначає вказаний автор, «...однією ж основних передумов успішного запровадження системи бюджетування та її ефективного застосування є вірна ідентифікація фінансової структури господарюючого суб'єкта, яку слід розглядати як сукупність різних центрів відповідальності» [9, с. 7].

Таблиця 1

ТРАКТУВАННЯ ТЕРМІНУ «БЮДЖЕТУВАННЯ» У ЛІТЕРАТУРНИХ ДЖЕРЕЛАХ

Літературні джерела	стр	Трактування терміну «бюджетування» у літературних джерелах
<i>Апчєрч А.</i> Управленческий учет: принципы и практика: Пер. с англ./ Подред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. — М.: Финансы и статистика, 2002. — 952 с.	541	Підбюджетуванням автор розуміє складання квантифікованого плану (у кількісному виразі), орієнтованого на досягнення мети організації з подальшим його контролем, аналізом відхилень та оцінкою результатів діяльності
<i>Бутинець Ф.Ф., Чижевська Л.В., Герасимчук Н.В.</i> Бухгалтерський управлінський облік. — Житомир: ЖІПІ, 2000. — 448 с.	339	Кошторисне короткострокове планування, процес складання підприємством бюджетів
Бухгалтерский словарь / За ред. проф. Ф.Ф.Бутинца. — Житомир: ПП «Рута», 2001. — 224 с.	26	Бюджетування дозволяє становити зв'язок кожної господарської операції з бюджетом, тобто це метод обчислення або обліку нових оцінок, які утворилися в новому процесі
<i>Голов С.Ф.</i> Управлінський облік. Підручник. — К.: Лібра, 2003. — 704 с.	340	Процес планування майбутніх операцій підприємства та оформлення його результатів у вигляді системи бюджетів
<i>Друри К.</i> Управленческий и производственный учет: Пер. с англ. / Учебник. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, — 2003. — 1071 с.	518, 519	Під бюджетуванням автор розуміє процес складання програми дій на майбутнє, який передбачає такі послідовні етапи: визначення мети організації, виявлення потенційно можливих варіантів дій, оцінка альтернативних варіантів стратегій, вибір стратегії з альтернативно можливих, реалізація довгострокового плану у вигляді щорічного бюджету, відстеження фактичних результатів, реагування на відхилення від плану
<i>Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Партин Г.О.</i> Облік і аудит: Термінологічний словник. — Львів: Центр Європи, 2002. — 671 с.	74	Процес розроблення бюджету

Закінчення табл. 1

Літературні джерела	стр	Трактування терміну «бюджетування» у літературних джерелах
Коммерческое бюджетирование / Бочаров В.В. — СПб.: Питер, 2003. — 368 с.	207, 224, 257	Процес розроблення конкретних бюджетів відповідно до цілей оперативного планування. Технологія обліку, планування і контролю за рухом грошових коштів, формуванням фінансових результатів і оцінювання наслідків прийнятих рішень. Процес розроблення та формування планових бюджетів, що об'єднують плани керівництва підприємств і виробничі, маркетингові та фінансові плани
Партин Г.О., Загородній А.Г. Управлінський облік: Конспект лекцій для студентів напряму підготовки «Економіка і підприємництво». — Львів: Видавничий відділ ІППТ, 2002. — 75с.	35	Розроблення бюджетів з метою визначення обсягу та складу витрат, забезпечення покриття цих витрат фінансовими ресурсами з різних джерел
Управленческий учет: Учебное пособие / Под ред. А.Д. Шеремета. — М.: ND ФБК-ПРЕСС, 2000. — 512 с.	85	Процес формування бюджетів
Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерський учет: управленческий аспект: Пер с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 1995. — 416 с.	97	Під бюджетуванням автори розуміють процес складання плану у кількісному виразі, з послідуною координацією дій і контролем

Розглянутий зміст наповнення такого важливого елементу підсистеми управлінського обліку суб'єктів підприємницької діяльності, яким є центри відповідальності в контексті діяльності бюджетних установ, уможливило формулювання поняття «центри відповідальності», які являють собою структурні підрозділи установи (навчальні факультети, медичні відділення, наукові відділи, відділи матеріального забезпечення, збуту, маркетингу, бухгалтерія, плановий відділ тощо), що перебувають під керівництвом управлінців середньої ланки, які несуть особисту відповідальність за результати їх роботи. Згідно теоретичних і практичних надбань світової підсистеми управлінського обліку можуть бути виділені такі типи центрів відповідальності: 1) за функціями, що виконуються центрами відповідальності: основні (приймають участь у наданні послуг, виконання робіт і виробництві продукту, їх реалізації, забезпеченні, управлінні цими процесами безпосередньо; допоміжні (надають послуги, виконують роботи, виготовляють продукцію не для зовнішніх споживачів, а для основних центрів відповідальності); 2) за обсягом повноважень і відповідальності: центри витрат; центри доходів; центри фінансових результатів; центри фінансової відповідальності.

Оскільки основним фінансово-плановим документом, що регламентує діяльність бюджетних установ, виступає кошторис, логічним висновком є твердження про те, що сукупність показників індивідуальних бюджетів різного функціонального спрямування за різними центрами відповідальності у грошовому виразі за статтями доходів і витрат мають відповідати загальним показниками доходів і видатків кошторису установи. Вочевидь, детальне обґрунтування кожного показника бюджетів за центрами відповідальності дозволить підвищити достовірність даних кошторисного планування, а отже сприятиме підвищенню ефективності фінансового управління бюджетними установами в цілому.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Становлення управлінського обліку в бюджетних установах відбувається досить сегментарно, передусім у сфері вищої освіти, що уповільнює процеси модернізації системи фінансового управління суб'єктів сектору загального державного управління зокрема. Наукове обґрунтування та опрацювання методичних та організаційних положень управлінського обліку в бюджетних установах сприятиме розвитку практики управлінського обліку вказаних суб'єктів господарювання та успішному функціонуванню вказаної підсистеми бухгалтерського обліку.

Література

1. Бюджетний кодекс України. Сайт у мережі Інтернет. [Електронний ресурс] // Режим доступу до матеріалів: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>
2. Бюджетна система: підручник/ за наук. ред. В.М. Федосова, С.І. Юрія. — К.: Центр учбової літератури; Тернопіль : Економ. думка. — 2012. — 871 с.
3. Про затвердження Порядку складання, розгляду, затвердження та основних вимог до виконання кошторисів бюджетних установ: Постанова Кабінету міністрів України від 28.02.02 р. № 228. Сайт у мережі Інтернет. [Електронний ресурс] // Режим доступу до матеріалів: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-п>
4. Про затвердження документів, що застосовуються в процесі виконання бюджету: Наказ Міністерства фінансів України від 28.01.2002 № 57. Сайт у мережі Інтернет. [Електронний ресурс] // Режим доступу до матеріалів: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02>
5. Управлінський облік і аналіз у бюджетних установах [Електронний ресурс] : навч. посіб. / С. В. Свірко, А. П. Заросило; М-во освіти і науки, молоді та спорту України, Київський нац. екон. ун-т імені Вадима Гетьмана. — К. : КНЕУ, 2012. — 538, [6] с. — Загл. с титул. екрана. — Електрон. вид.
6. Свірко С.В. Деякі питання сучасної української економічної термінології // Проблеми формування ринкової економіки. — Вип.9. — К.: КНЕУ, 2001. — С. 463—473.
7. НП(С)БОДС 101. Сайт у мережі Інтернет. [Електронний ресурс] // Режим доступу до матеріалів: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=83023
8. Свірко С.В. Концептуалізація управлінського обліку в бюджетних установах України // Вчені записки. Науковий збірник. Вип.14. ч.2. — К.: КНЕУ, 2012. — С. 167—173.
9. Григорів О.О. Бюджетування в системі управлінського обліку державного вищого навчального закладу: методика і організація [Текст] : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.09 / Григорів Ольга Орестівна ; Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. Вадима Гетьмана». — Київ, 2014. — 20 с.

References

1. «Biudzhetni kodeks Ukrainy» [The Budget Code of Ukraine] [Electronic resource] // Access to materials: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2456-17> [in Ukrainian].
2. Fedosov, V.M., Yurii, S.I. «Biudzhetsnasytema» [Budget system]: textbook. — K: Center for textbooks; Ternopil: Economic thought. — 2012. — 871 p. [in Ukrainian].
3. «Pro zatverdzhennya Poryadkuskkladannya, rozglyadu, zatverdzhennya tat bazovyh vimog do vikonannya koshtorisiv biudjetnyh ustanov [On approval of the preparation, review, approval and implementation of the basic requirements for estimates of budgetary institutions]:The Cabinet of Ministers of Ukraine from 28.02.02 № 228. Sites on the Internet. [Electronic resource] // Access to materials: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/228-2002-п>[in Ukrainian]
4. «Pro zatverdzhennya dokumentiv scho zastosovuyutsya v protsesi vikonannya budgetu» [On approval of documents used in the process of budget implementation]: Ministry of Finance of Ukraine of 28.01.2002 № 57. Sites on the Internet. [Electronic resource] // Access to materials: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0086-02>[in Ukrainian]
5. Svirko S.V., Zarosylo A.P., «Upravlinskyi oblik i analiz v budjetnych ustanovach» [Management Accounting and Analysis in budgetary institutions] [Electronic resource]: studies. guidances. for students. universities / S.V. Svirko, A.P. Zarosylo. — K.: KNEU, 2012. — 538 p. — Access to materials: http://oef.kneu.edu.ua/ua/depts8/k_obliku_v_kredytnyh_i_bjudzh._ustanovah/ypr_ob_but_yst/ [in Ukrainian]
6. Svirko, S. V. «Deiaki problem suchasni ukrainskoj ekonomichnoi terminologii» [Some problems of modern Ukrainian economic terminology] // Problems of market economy. — Is.9. — K.: KNEU, 2001. — P. 463 — 473 [in Ukrainian].
7. «NP (C) BODS 101» [NPSAS]. Website in internet network. [E-resource] // Access mode to materialiv: http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/archive/main?cat_id=83023 [in Ukrainian].

8. *Svirko S.V.*, «Kontseptualizatsiiu upravlinskogo obliku v budgetnyh ustanovah» [Conceptualizing management accounting in budgetary institutions Ukraine] / S.V.Svirko // Scientific notes. Scientific publication. — Kyiv: Kyiv National Economic University, 2012. — V. 14. Part 2. — P. 167—173. [inUkrainian].

УДК 657

*О. Е. Кузьмінська, к.е.н., професор
кафедри обліку в кредитних
і бюджетних установах
та економічного аналізу
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»*

НАПРЯМИ АНАЛІЗУ ВИРОБНИЧИХ ЗАПАСІВ ПІДПРИЄМСТВ

*О. Е. Kuzminska, Ph.D. in Economics,
professor of Department of accounting in
the credit and fiscal institutions
and economic analysis of the SHEE
«KNEU named after Vadym Hetman»*

DIRECTIONS OF ANALYSIS OF INVENTORIES OF ENTERPRISES

Надано критичну оцінку інформації фахових джерел щодо напрямів аналізу виробничих запасів підприємств, уточнено напрями аналізу виробничих запасів вітчизняних підприємств на сучасному етапі поглиблення економічних реформ, систематизовані основні види аналітичних робіт за уточненими напрямками аналізу виробничих запасів підприємств.

The critical evaluation of information of specialized sources on areas of directions of analysis of inventories of enterprises is provided, the directions of analysis of inventories of domestic enterprises at the present stage of deepening economic reforms are refined, the main types of analytical works based on specified areas of analysis of inventories of enterprises are systematized.

Ключові слова: напрями аналізу, виробничі запаси, підприємство, оцінка, забезпеченість, обсяг, структура, рух, ефективність.

Keywords: directions of analysis, inventory, enterprise, assessment, availability, amount, structure, movement, efficiency.

Інноваційний розвиток економіки України супроводжується динамічною модернізацією вітчизняної системи бухгалтерського обліку, що потребує переосмислення ролі та значення аналізу господарської діяльності підприємств, як важливої складової системи економічної інформації та специфічного виду управлінської діяльності. Сучасне конкурентне середовище обумовлює необхідність розроблення оптимальних управлінських рішень для суб'єктів господарювання, спрямованих на скорочення часу обігу виробничих запасів і мінімізації витрат на їх формування, зберігання та підтримку в стані, придатному до використання у процесі виробництва, що потребує оновлення теоретико-методичних положень аналізу виробничих запасів підприємств на основі сучасних інформаційних джерел, зокрема уточнення напрямів аналізу.

Проведений тематичний аналіз інформації з фахових джерел показав, що результати дослідження питань аналізу виробничих запасів розглядаються в числен-